



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Lam-4

Processo nº. : 13802.000622/96-23
Recurso nº. : 120.405
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1991 a 1994
Recorrente : LIM CIAAS PERFUMARIAS IND. E COM. LTDA.
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO - SP
Sessão de : 27 de janeiro de 2000
Acórdão nº. : 107-05.870

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA. Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa somente serão aceitos pelo fisco quando comprovadamente advindos de rendimentos da atividade da pessoa física e as transferências dos recursos sejam efetivamente comprovadas, coincidentes em datas e valores. A ausência dos elementos probantes justifica a manutenção da tributação.

PIS/FATURAMENTO - Considera-se indevida a exigência da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/FATURAMENTO) cuja base de cálculo difere daquela determinada pela LC 07/70 c/c art.1º parágrafo único da Lei Complementar 17/73.

FINSOCIAL FATURAMENTO - PRINCÍPIO DA DECORRÊNCIA. Aplica-se ao lançamento decorrente igual decisão adotada no lançamento matriz quando se verifica que o Fisco, ao elaborar o lançamento referente ao FINSOCIAL/FATURAMENTO, aplicou a alíquota de 0,5% para os anos calendários de 1990 e 1991.

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - LANÇAMENTO COM FULCRO NO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713 - INEXISTÊNCIA DA CLÁUSULA DE DISTRIBUIÇÃO DO LUCRO NO CONTRATO SOCIAL. Quando se constata que não há, no contrato social da empresa, a cláusula específica de distribuição do lucro, não deve o Fisco, por presunção, efetuar este lançamento, porque esta presunção não é legal.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LANÇAMENTO DECORRENTE. A solução dada ao processo principal, relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica, estende-se ao litígio decorrente, relacionado com a Contribuição Social sobre o Lucro.

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE — Art. 44 da Lei nº 8.541/92 – LANÇAMENTO DECORRENTE. A solução data ao processo principal, relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica estende-se ao litígio decorrente, relacionado com o Imposto de Renda na Fonte.

Recurso provido em parte.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIM CIAAS PERFUMARIAS IND. E COM. LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência do ILL e do PIS/FATURAMENTO, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Recurso nº. : 120405
Recorrente : LIM CIAAS PERFUMARIAS IND. E COM. LTDA.

RELATÓRIO

LIM CIAAS PERFUMARIAS IND. E COM. LTDA, empresa sediada à rua da Mooca, 3.575 – Bairro da Mooca – SÃO PAULO - SP, qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão do Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 47 - IRPJ e seus reflexos PIS/FATURAMENTO - fls. 54; FINSOCIAL FATURAMENTO - fls. 59; COFINS - fls. 63; IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - fls. 65 e CSL — fls. 77. Reduziu a multa, nos termos do disposto no Ato Declaratório (Normativo) nº 01, de 07 de janeiro de 1997 e considerou indevida a cobrança da Taxa de Juros calculada com base na TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91.

Conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, (documento de fls. 24), em dezembro do ano de 1990, o contribuinte registrou em sua contabilidade a importância de Cr\$ 3.766.002,42 (três milhões, setecentos e sessenta e seis mil e dois cruzeiros e quarenta e dois centavos) a título de "Adiantamento de capital". Intimada a apresentar a documentação hábil que pudesse comprovar a origem e a efetividade da entrega dos respectivos recursos, conforme Termo de Intimação lavrado em 30.04.96, a interessada não logrou fazê-lo, o que caracteriza a omissão de receita operacional em decorrência de suprimentos de caixa não comprovados, nos termos do art. 181 do Decreto nº 85.450/80, de 04.12.80.

Esta foi a infração levantada no período base de 1990.

No período base de 1991; ano calendário de 1992 (primeiro e segundo semestres) e ano calendário de 1993, o Fisco tributou os suprimentos de caixa; as variações monetárias passivas incidentes sobre os contratos de mútuo existentes entre as sócias; e glosou a correção monetária devedora da conta "adiantamento para futuro aumento de capital " todos relacionados no documento de fls. 25 a 38.



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Informa ainda que: “intimada a apresentar a documentação hábil que pudesse comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos, a empresa não logrou fazê-lo, apresentando unicamente um contrato de mútuo firmado entre a pessoa jurídica e a sócia Maria A. F. Hautmann, ou Maria Aparecida Gonçalves Fernandes, com a data de 02 de janeiro de 1992. Pela movimentação de recursos movimentada através da análise de seu caixa, constata-se que o contas correntes sociais era utilizado como contrapartida de depósitos e pagamentos diversos, cuja origem era proveniente de operações efetuadas à margem da contabilidade, o que caracteriza omissão de receitas operacionais, conforme presunção legal contida no art. 181 do Decreto nº 85.450/80.”

Inconformada com a autuação apresentou impugnação tempestiva aduzindo, em preliminares, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o lançamento e, quanto ao mérito, traz razões de direito, não apresentando qualquer documento que comprovasse os aportes de recursos ingressados na empresa.

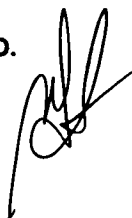
Apresenta razões específicas para cada lançamento decorrente, inclusive quanto a multa lançada de ofício e os juros de mora cobrados com base na TRD.

Decidindo a lide a Autoridade Julgadora consignou precedente o lançamento, porém reduziu a multa ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento) e cancelou a cobrança dos juros de mora cobrado com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Dessa decisão o contribuinte foi cientificado em 27 de maio de 1999 e, em 22 de junho de 1999, apresentou recurso tempestivo a este Egrégio Conselho de Contribuintes.

As razões recursais perseveram as impugnativas.

É o Relatório.



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

VOTO

Conselheira - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

A preliminar argüida na impugnação já foi devidamente analisada pela autoridade "a quo" e não está a merecer qualquer reparo.

Quanto ao mérito, pelo fato de o contribuinte não ter apresentado qualquer documento que comprove a origem dos numerários que suprimam a conta caixa, nem mesmo quanto ao adiantamento para futuro aumento de capital, entendo estar perfeita a tributação.

Há, nos autos, às fls. 02, a intimação elaborada pelo fisco, na qual solicita ao contribuinte que comprove, com documentação hábil e idônea, a origem e a efetividade da entrega de todos os recursos pertinentes às contas n°s 11306001 e 21502011 (contas correntes sociais) efetuados no período de 01.01.91 a 31.12.93; e, igualmente, no que se refere aos recursos da conta n°s 22101007 (adiantamento para futuro aumento de capital), concernente ao saldo de Cr\$ 3.766.002,42.

Não há, nos autos, qualquer elucidação, por parte do contribuinte, aos pleitos formalizados pela fiscalização.

O entendimento do denominado "suprimento de caixa", capitulado no art. 12 § 3º do DL 1.598/77, que formaliza omissão de receita simulando operação lícita de empréstimos é no sentido de que, via de regra, a empresa deixa de consignar uma receita, mas, para justificar o ingresso efetivo do numerário, registra a quantia omitida como oriunda de empréstimo efetuado por seu sócio. Como consequência, reduz-se a receita tributável da empresa.

Os suprimentos de caixa efetuados à pessoa jurídica devem ser comprovados com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, considerando-se insuficiente para elidir tal omissão apenas uma das condições. Ou seja, não basta comprovar a transferência dos numerários. Necessário se faz comprovar também a sua origem.

jrl

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

O simples lançamento contábil, a débito de Caixa e a crédito de conta do sócio ou dirigente, não elide a presunção de omissão de receitas que tal operação traduz. Perceba-se mais, que é irrelevante a capacidade econômica do administrador da empresa, titular de crédito por suprimentos, se não for comprovada, plena, objetiva e inquestionavelmente, a origem do numerário creditado, mediante documentos idôneos e coincidentes, e que, igualmente, se comprove a efetividade da entrega dos recursos supridos, exibindo-se prova indubitável de que eles se transferiram para o patrimônio da pessoa jurídica.

Entendo, por conseguinte, correta a decisão recorrida.

Porém, a mesma deve ser retificada quanto ao lançamento decorrente referente ao PIS FATURAMENTO.

É entendimento consagrado, nesta Câmara, que o lançamento do PIS/FATURAMENTO, efetuado nos moldes do lançamento impugnado, é insubsistente.

Analisando matéria congênere, o i. Conselheiro Natanael Martins assim se expressou:

“A matéria, altamente complexa e que vem promovendo profundos debates, para o seu devido enfrentamento, requer antes uma abordagem da própria instituição do PIS, suas inconstitucionais modificações, bem como o adequado posicionamento quanto as consequências da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF no âmbito da vigência e aplicação das leis no tempo e no espaço, bem assim o papel do Tribunal Administrativo diante desses fatos, sobretudo no caso em espécie, em que o Senado Federal, cumprindo o seu mister, já baixou Resolução suspendendo a eficácia dos Decretos-leis 2.445 e 2.449/88.

Como é sabido, o PIS foi instituído pela Lei Complementar 770, ainda sob a vigência da Constituição Federal de 1967, incidindo, para as empresas industriais/comerciais, a uma alíquota de 0,75% sobre o faturamento.


jrl

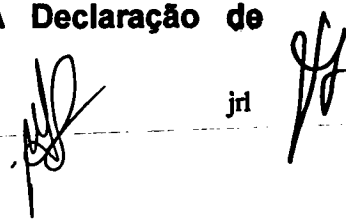
Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Em 1988, o Decreto-lei 2445, alterado pelo Decreto-lei 2449, modificou a forma de determinação do PIS, revogando a Lei Complementar nº 770, relativamente à base de cálculo e à alíquota e estatuiu que a sua base de cálculo, para as empresas em geral, passaria a ser a receita operacional bruta, assim entendida como o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional (incluindo as receitas financeiras, portanto, o que não ocorria no regime anterior, além de determinar que a base de cálculo guardaria correspondência com o próprio mês de competência, o que também não ocorria no regime anterior). Sobre essa base incidiria a alíquota de 0,65% (0,35% para 1989).

No entanto, a partir de 1993, em sucessivas decisões, o Supremo Tribunal Federal passou a julgar inconstitucionais os referidos decretos-leis, por entender que estes não poderiam ter alterado a sistemática das contribuições sociais relativas ao PIS, dado o fato de que estas, anteriormente à Constituição de 1988, não possuíam a natureza jurídica de tributo.

O Senado Federal, no cumprimento de seu mister constitucional (CF, art. 52, X), por intermédio da Resolução nº 49, (D.O.U. de 10.10.95), suspendeu a execução dos decretos-leis 2445/88 e 2449/88, com o que afastou a sua aplicabilidade em relação a todos os contribuintes.

Em que pese o Parecer PGFN nº 1185/95, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (já revisto pelo recente Parecer PGFN/CAT 437/98), bem como o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, ao que parece nascidos do fruto da análise dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito comparado (confira-se, a propósito, o excelente estudo de Ricardo Lobo Torres, A Declaração de



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Inconstitucionalidade e a Restituição de Tributos, Revista Dialética de Direito Tributário nº 8, pgs. 99/110), no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade opera efeitos “ex nunc”, no sistema constitucional brasileiro, a declaração de inconstitucionalidade (nesse contexto inserindo-se a Resolução do Senado Federal que tem o condão de atribuir efeitos “erga omnes” às decisões do STF) opera efeitos “ex tunc”, como reiteradamente vem decidindo o STF, valendo a pena destacar-se a seguinte lição proferida pelo Ministro Celso de Mello no RE nº 136.215-4, em sessão plenária de 18.02.93:

“Impõe-se ressaltar que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito. ‘Uma consequência primária da inconstitucionalidade’ - acentua Marcelo Rebelo de Souza (‘O Valor Jurídico do Acto Inconstitucional’, vol. 1/15-19, 1988, Lisboa) - “é, em regra, a desvalorização da conduta inconstitucional, sem a qual a garantia da Constituição não existiria. Para que o princípio da constitucionalidade, expressão suprema e qualitativamente mais exigente do princípio da legalidade em sentido amplo, vigore, é essencial que, em regra, uma conduta contrária à Constituição não possa produzir cabalmente os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe corresponderiam”.

A lei inconstitucional, por ser nula e, conseqüentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade. Falecendo-lhe legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida de aptidão para gerar e operar qualquer efeito jurídico. ‘Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula (RTJ 102/671)’ (RTJ 147/985).

O ato do Senado Federal, dando efeito “erga omnes” à decisão do Supremo Tribunal Federal, como bem acentua Gilmar Ferreira Mendes após passar em



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

revista o próprio papel dessa instituição no contexto das sucessivas Cartas da República, também tem o evidente caráter retroativo.

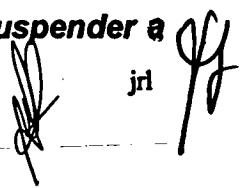
Deveras, não sem antes citar os adeptos da tese de que o ato do Senado Federal não teria efeito retroativo, assevera Gilmar Ferreira Mendes:

“Não obstante a autoridade dos seus sectários, essa doutrina parece confrontar com as premissas basilares da declaração de inconstitucionalidade no Direito brasileiro. Afirma-se quase incontestadamente, entre nós, que a pronúncia da inconstitucionalidade tem efeito “ex tunc”, contendo a decisão judicial caráter eminentemente declaratório. Se assim for, afigura-se inconcebível cogitar de “situações juridicamente criadas”, de “atos jurídicos formalmente perfeitos” ou de “efeitos futuros dos direitos regularmente adquiridos”, com fundamento em lei inconstitucional. De resto, é fácil de ver que a constitucionalidade da lei parece constituir pressuposto inarredável de categorias como direito adquirido e ato jurídico perfeito”. (Controle de Constitucionalidade, Aspectos Jurídicos e Políticos, Ed. Saraiva, 1990, pg. 209).

Na realidade, como com muita propriedade assinalou Gilmar Ferreira Mendes, foi o Senador Accioli Filho quem, em lição impagável a seguir transcrita, consagrou a melhor doutrina aplicável à espécie:

“Posto em face de uma decisão do STF, que declara a inconstitucionalidade de lei ou decreto, ao Senado não cabe tão-só a tarefa de promulgador desse decisório.

A declaração é do Supremo, mas a suspensão é do Senado. Sem a declaração, o Senado não se movimenta, pois não lhe é dado suspender a



execução de lei ou decreto não declarado inconstitucional. Essa suspensão é mais do que a revogação da lei ou decreto, tanto pelas suas consequências quanto por desnecessitar da concordância da outra Casa do Congresso e da sanção do Poder Executivo. Em suas consequências, a suspensão vai muito além da revogação. Esta opera "ex nunc", alcança a lei ou ato revogado só a partir da vigência do ato revogador, não tem olhos para trás e, assim, não desconstitui as situações constituídas enquanto vigorou o ato derogado. Já quando de suspensão se trate, o efeito é ex tunc, pois aquilo que é inconstitucional é natimorto, não teve vida (cf. Alfredo Buzaid e Francisco Campos), e, por isso, não produz efeitos, e aqueles que porventura ocorreram ficam desconstituídos desde as suas raízes, como se não tivessem existido.

Integra-se, assim, o Senado numa tarefa comum com o STF, equivalente àquela da alta Corte Constitucional da Áustria, do Tribunal Constitucional Alemão e da Corte Constitucional Italiana. Ambos, Supremo e Senado, realizam, na Federação brasileira, a atribuição que é dada a essas Cortes européias.

Ao Supremo cabe julgar a inconstitucionalidade das leis ou atos, emitindo a decisão declaratória quando consegue atingir o quorum qualificado.

Todavia, aí não se exaure o episódio se aquilo que se deseja é dar efeitos "erga omnes" à decisão.

A declaração de inconstitucionalidade, só por ela, não tem a virtude de produzir o desaparecimento da lei ou ato, não o apaga, eis que fica a produzir efeitos fora da relação processual em que se proferiu a decisão.



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Do mesmo modo, a revogação da lei ou decreto não tem o alcance e a profundidade da suspensão. Consoante já se mostrou, e é tendência no direito brasileiro, só a suspensão por declaração de inconstitucionalidade opera efeito "ex tunc", ao passo que a revogação tem eficácia só a partir da data de sua vigência.

Assim, é diferente a revogação de uma lei da suspensão de sua vigência por inconstitucionalidade". ("apud", Gilmar Ferreira Mendes, ob. cit., pg. 212).

E, mais adiante, de forma lapidar, o insigne parlamentar conclui:

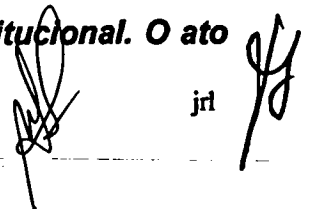
"Revogada uma lei, ela continua sendo aplicada, no entanto, às situações constituídas antes da revogação (art. 153, § 3º, da Constituição). Os juízes e a administração aplicam-na aos atos que se realizaram sob o império de sua vigência, porque então ela era a norma jurídica eficaz. Ainda continua a viver a lei revogada para essa aplicação, continua a ter existência para ser utilizada nas relações jurídicas pretéritas (...).

A suspensão por declaração de inconstitucionalidade, ao contrário, vale por fulminar, desde o instante do nascimento, a lei ou decreto inconstitucional, importa manifestar que essa lei ou decreto não existiu, não produziu efeitos válidos.

A revogação, ao contrário disso, importa proclamar que, a partir dela, o revogado não tem mais eficácia.

A suspensão por declaração de inconstitucionalidade diz que a lei ou decreto suspenso nunca existiu, nem antes nem depois da suspensão.

Há, pois, distância a separar o conceito de revogação daquele da suspensão de execução de lei ou decreto declarado inconstitucional. O ato



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

de revogação, pois, não supre o de suspensão, não o impede, porque não produz os mesmos efeitos” (“apud”, Gilmar Ferreira Mendes, ob. cit., pg. 212).

Pois bem, não obstante a questão da retroatividade ou não de Resolução do Senado Federal, que suspenda a execução de leis declaradas inconstitucionais, seja necessária para a adequada colocação da matéria no âmbito do direito constitucional brasileiro, de rigor, no contexto do processo administrativo tributário, é até despicienda.

Com efeito, se no âmbito do contencioso administrativo, assim como no judicial, obviamente, “são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (CF, art. 5º, inc. LV), não podem as autoridades administrativas, sobretudo as judicantes, deixar de enfrentar a questão da eventual inconstitucionalidade de leis, negando-se efeitos às contrárias à Carta da República, sobretudo quando a Suprema Corte, de forma definitiva, já tenha decidido a matéria e o Senado Federal, estendendo os efeitos dessa declaração a todos, tenha suspenso os efeitos das leis inquinadas de inconstitucionais, como assim o fizeram em relação ao PIS.

Ao assim decidirem, as autoridades administrativas nada mais estarão fazendo do que cumprir o seu papel, como acertadamente (embora, com a devida vênia, timidamente) concluiu a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF nº 439/96 (Revista Dialética de Direito Tributário nº 13, pg. 97/103), “*verbis*”:

“32..., é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até aqui - com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

quando pacificada acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa".(grifamos)

Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nº 1185/95 e o MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada dada a inaplicabilidade das leis que a pretenderam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 7/70.

O PIS, contudo, afastados os malsinados decretos-leis, à evidência, foi recepcionado pela atual Carta Política, como aliás assim já proclamou a Suprema Corte, pelo que a alegação de sua inconstitucionalidade, tal como pretendido pela recorrente, não procede.

O lançamento, entretanto, de forma em que efetivado - com fulcro na lei complementar 7/70, porém tendo como base de cálculo o faturamento do próprio mês -, não pode subsistir.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 7/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no § único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

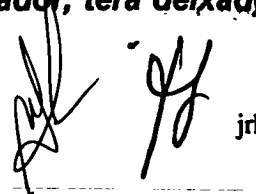
“Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente”. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, de mera regra de prazo mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Nesse sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar 7/70:

“Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débito para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir”.



Handwritten signatures of the authors or signatories, including the initials 'jrl'.

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Outro não é o entendimento de Carlos Mario Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

“... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data” (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, “in” Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

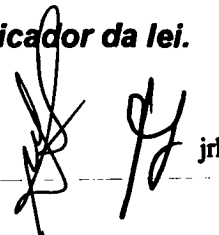
Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J.A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

“O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato “faturar” é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

...

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de “faturar”, e a perspectiva mensável desta materialidade - vale dizer, a base de cálculo do tributo - é o volume do faturamento.

O período a ser considerado -, por expressa disposição legal - para “medir” o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é - e nem poderia ser - aleatoriamente escolhido pela intérprete ou aplicador da lei.



Handwritten signature and initials, possibly 'jrl', located at the bottom right of the page.

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

***“A própria lei complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.”
Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo***

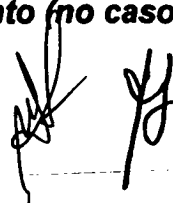
6º: “A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que - ex vi de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da lei complementar 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior. Isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada”.

A análise da sequência de atos normativos editados à partir da lei complementar nº 7/70, evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais decretos-lei 2.445 e 2.449/88 - trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, auto-lançamento).



Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Deveras, há disposições acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).

Consequentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.”

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão “a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente”, mas simplesmente diria: “o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior”.

Com razão, pois a jurisprudência da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950

PIS/FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar 07/70 pelos Dec.-leis nº 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-

2).

Acórdão nº 101-88.969

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870



PIS/FATURAMENTO - Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o Pis/faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte.

Nesse contexto, embora estejamos absolutamente concorde com o Parecer PGFN/CAT nº 437/98, quanto aos efeitos da Resolução do Senado Federal, com a devida vênia, não concordamos com a conclusão nele exarada de que seria óbvio que o legislador, com o advento da Lei 7691/88 teria, implicitamente, revogado o disposto no parágrafo único do artigo 6º da LC 770, descabendo falar-se, conseqüentemente, em prazo de seis meses.

Com efeito, como já registramos, a referida Lei 7691/98 e todas as demais que a sucederam, versaram sobre prazo de pagamento de tributos, jamais sobre base de cálculo, que efetivamente somente veio a ser alterada com o advento da MP 1212/95, ainda não convertida em lei, que vem sendo sucessivamente reeditada.

Que a regra inserta no referido parágrafo único do artigo 6º da LC 770 é extravagante não se discute. Mas daí dizer-se que se trataria de mero prazo de pagamento vai um longo caminho, não sendo demais transcrever-se, uma vez mais, a lição de Geraldo Ataliba e J. A. Lima Gonçalves:

“A própria lei complementar nº 770 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível.”

  jrl

Processo Nº. : 13802.000622/96-23
Acórdão Nº. : 107-05.870

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º: "A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que - ex vi de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da lei complementar 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior. Isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada".

Por entender de igual forma e, sem mais delongas, por despiciendo, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto no lançamento principal e, quanto aos decorrentes, declarar insubsistente o lançamento do PIS FATURAMENTO, e cancelar o lançamento do ILL.

Sala das sessões (DF), 27 de Janeiro de 2000.


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO